



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MB, K, LM, vertreten durch FM, Rechtsanwalt, SW, vom 27. Juli 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 6. Juli 1998 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

MB hat laut dem von ihm am 17. Mai 1994 unterzeichneten Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag 68/810 Miteigentumsanteile um den Kaufpreis von 335.600,00 S (24.389,00 €) an der Liegenschaft EZ XX, GST -NR YY, Grundbuch A von ISR erworben. Im Zeitraum 13. Mai bis 31. Mai 1994 wurde der Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag ebenfalls von ISR, JD, AF, HE, JM, SG, MH, IH, RD und RPF unterschrieben, wodurch die restlichen Miteigentumsanteile um einen Kaufpreis von 3.664.400,00 S (266.302,33 €), total somit 4.000.000, -- S (290.691,34 €), erworben wurden. Unter Punkt II.

"Wohnungseigentumsvertrag" ist angeführt: "Die Vertragsteile werden Eigentümer der in der nachfolgenden Nutzwerttabelle angeführten 13 Einheiten deren Größe und Lage aus dem Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen für das Bauwesen, Baumeister OH vom Februar 1994 hervorgeht." Anschließend wird jedes Top detailliert nach Raum, Raumbezeichnung, Einzelfläche in m<sup>2</sup> und Grundbuchanteil beschrieben.

Das Finanzamt hat daraufhin mit zunächst gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigem Beschied vom 4. Juli 1994 dem Berufungswerber ausgehend vom Kaufpreis seiner Liegenschaftsanteile, also den Grundkosten in Höhe von 335.600,00 S (24.389,00 €) 3,5 % Grunderwerbsteuer in Höhe von 11.746,00 S (853,62 €) vorgeschrieben.

Im Zuge einer im Jahre 1998 durchgeführten Betriebsprüfung, bei welcher auch in den Bauakt der Gemeinde F Einsicht genommen wurde, wurden folgende verfahrenswesentlichen Feststellungen getroffen:

Am 9. November 1993 sei das Bauansuchen gestellt gestellt worden, wobei als Antragssteller FM als Treuhänder der Miterrichtergemeinschaft und ISR als außerbücherlicher Eigentümer des Grundstückes aufscheine. Im April und Mai 1994 seien Vorverträge mit dem Berufungswerber, HE, JD, AF, RPF, RD, SG, MH und IH über einen Kauf- und Miterrichtervertrag abgeschlossen worden. In diesen Vorverträgen, zu deren integrierendem Bestandteil die Bau- und Ausstattungsbeschreibung sowie die Pläne und die Kalkulation der Baukosten, welche von ISR verfasst worden seien, erklärt wurden, sei die zu erwerbende Wohnung durch Top Nr. und Anteile ausgewiesen. Zudem sei das Anwaltshonorar in Höhe von 1,3 % der Gesamtkosten bereits fixiert. Am 11. Mai 1994 sei der Beschluss auf Konstituierung der Miterrichtergemeinschaft gefasst und der Vertrag zur gemeinsamen Errichtung eines Bauwerkes sowie der Auftrag zur Organisation an ISR abgeschlossen worden, am 31. Mai 1994 der Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag unterfertigt worden und am 26. Juli 1994 der Baubescheid ergangen.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass jene Erwerber, die zwischen dem 22. April und 10. Mai 1994 die Vorverträge unterzeichnet haben, an das bereits zur Gänze ausgearbeitete, geplante und genehmigte Bauprojekt gebunden gewesen seien. Keineswegs sei auch nur einer der Erwerber in der Lage gewesen, den Grundanteil zu erwerben ohne in das bestehende Konzept eingebunden zu sein. Planänderungen wie die Teilung einer Wohnung in zwei Einheiten und die Errichtung einer Hausmeisterwohnung im Kellergeschoss stellten keine Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtanlage dar. Auch mache allein die Auftragserteilung an die bauausführende Firmen die Erwerber nicht zu Bauherren, insbesondere wenn die diesbezüglichen Ausschreibungen bereits vom Organisator durchgeführt worden seien. Im Hinblick auf das finanzielle Risiko der Erwerber sei festzustellen, dass wenn ein solches über das eines jeden Wohnungskäufers hinausgehendes überhaupt bestanden hat, dieses mangels Vorliegen der baulichen Einflussnahme zu keiner anderen Beurteilung führen würde. Die Grunderwerbsteuer sei daher auch von den Baukosten nachzuerheben.

Das Finanzamt hat sich diesem Prüfungsergebnis angeschlossen und mit gemäß § 200 BAO endgültigem Bescheid vom 6. Juli 1998 dem Berufungswerber ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 2.280.285,78 S (165.714,83 €) 3,5 % Grunderwerbsteuer im Betrag von 79.810,00 S (5.800,02 €) anstelle von bisher 11.746,00 S (853,62 €) vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde im wesentlichen eingewendet, dass nach Einräumung des Übereignungsanspruches, Beschlussfassung über die über die gemeinsame Errichtung der Wohnanlage und Gründung der Miterrichtergemeinschaft ISR am 9. November 1993 um eine Baugenehmigung für eine Miterrichtergemeinschaft zur Errichtung eines Mehrfamilienwohnhauses angesucht habe. Der Übereignungsanspruch ergebe sich aus den Vorverträgen. Am 11. Mai 1994 habe sich die bereits auf Grund mündlicher Absprachen bestehende Miterrichtergemeinschaft mit einem schriftlichen Beschluss konstituiert. Das finanzielle Risiko hätten allein die Miterrichter getragen, deren maßgeblicher Einfluss sich aus zahlreichen Planänderungen ergebe. Es stehe auch der Annahme einer Bauherrengemeinschaft nicht entgegen, dass einzelne Mitglieder der Bauherrengemeinschaft ihnen vorgelegte Baupläne ohne wesentliche Änderungen genehmigten. Der Berufungswerber sei im vorliegenden Falle nicht in ein planlich fix vorgegebenes Schema ohne Möglichkeit der Einflussnahme gebunden gewesen. Zusammenfassend sei daher beim vorliegenden Bauprojekt davon auszugehen, dass die Elemente des Bauherrenmodelles bei weitem überwiegen und die Voraussetzungen der steuerlichen Alternative des Bauträgermodelles nicht gegeben seien.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 25. Februar 1999 wurde die bezug habende Rechtsprechung zu den Bauherrenkriterien dargelegt. Im vorliegenden Falle sei aus den Verträgen und auch aus dem Schriftverkehr der Beteiligten sowie aus den sonstigen Unterlagen ersichtlich, dass im Rahmen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise von einem Erwerb einer fertigen Wohnung auszugehen sei. Dass der Erwerber in weiterer Folge vielleicht mehr Einflussmöglichkeiten und Risiko als ein normaler Wohnungskäufer gehabt habe, sei für die Anerkennung der Bauherrengemeinschaft zu wenig.

Mit Antrag vom 25. März 1999 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt, wobei u.a. betont wurde, dass es zur Gründung einer Bauherreneigenschaft lediglich einer mündlichen Verhandlung bedürfe, auch ein Übereignungsanspruch könne bereits durch mündliche Vereinbarung begründet werden. Weiters wird auf die Ausführungen in den Vorverträgen verwiesen, welche deutlich machen würden, dass die Mitglieder der Gesellschaft bürgerlichen Rechtes nicht in ein planliches Korsett eingeschnürt gewesen seien. RPF, MB, AF, MH, IH, JD und SG hätten schon lange vor der Bauverhandlung die Bauherrengemeinschaft gegründet und einen Übereignungsanspruch erworben.

Beantragt werde, die Miterrichter einzuvernehmen sowie der Berufung stattzugeben.

In weiterer Folge wurden der Berufungswerber, AF, RD, MH, IH, RPF und HE im September bzw. Oktober 2002 von der Abgabenbehörde II. Instanz – damals noch die Finanzlandesdirektion – einvernommen.

Der Berufungswerber hat angegeben, dass sein Schwager AF ihn ca. Weihnachten 1993 auf dieses Projekt aufmerksam gemacht habe. Er habe sich dann mit einer Gruppe von Handwerkern getroffen, die gewisse Ideen hatten wie man verfahren könnte. Das Ganze seien allerdings vorerst rein informelle Treffen gewesen, das Ganze sei noch ziemlich nebulös gewesen, weil ja noch nichts richtig vorgelegen habe. Es seien auch andere Personen als MH dabei gewesen. Irgendwann habe es auch einmal geheißen, ISR würde einen Entwurf machen. Es habe sich dann herausgestellt, dass ISR nur eine Option auf das Grundstück gehabt und dringend auf das Geld gewartet habe, damit überhaupt das Projekt zumindest bezüglich des Grundes abgesichert sei. Irgendwann hätten sie dann gesagt, jetzt müssen wir endlich eine schriftliche Konstituierung machen. Sie hätten sich dann am 11. Mai 1994 im HM getroffen. Im Vorvertrag hätten sie sich alle Optionen offengehalten. MB hätte zusammen mit seiner Gattin auch Handskizzen der gewünschten Wohnung gezeichnet. Die Leute, welche in das Projekt involviert gewesen seien, seien im Vorfeld der Konstituierung mehrfach zusammengekommen. MB könne sich an DM, welcher dann abgesprungen sei, an MH, an AF und RD erinnern. Den ganzen Personenkreis habe er erst bei der Konstituierung kennengelernt. Seine Frau und er hätten gewusst, dass sie Geld bringen mussten, wegen dem zeitlichen Druck auf Grund der Option, damit die Sache starten konnte. Inwieweit ihre Vorschläge tatsächlich in den Entwurf von ISR eingeflossen seien, könne er nicht sagen. MB habe sich ab dem Zeitpunkt der Leistung einer notariellen Unterschrift, dem Vertrag zur gemeinsamen Errichtung eines Bauwerkes, tatsächlich dem Projekt gegenüber gebunden gefühlt, d.h. von diesem Zeitpunkt an habe für ihn keine Rücktrittsmöglichkeit ohne finanzielle Folgen mehr bestanden. Soweit er sich erinnern könne, habe AF zusammen mit FM die Ausschreibungen formuliert und eingeholt und bei den Versammlungen seien diese dann diskutiert und gemeinsam die Aufträge vergeben worden. Die Auftragsvergabe sei so gewesen, dass man nicht immer den Bestbieter genommen habe, sondern schon in erster Linie nach Qualität und vom Ruf der Handwerker ausgegangen sei.

HE hat angegeben, er sei irgendwann im Jahre 1993 mit ISR betreffend eines gemeinsamen Projektes ins Gespräch gekommen. RD, MH und RPF seien auch von Anfang an dabei gewesen. ISR habe ihnen mitgeteilt, dass er einen Baugrund in Aussicht habe. Im Dezember 1993 sei das Projekt mit den genannten Personen bereits begonnen worden. Die Sache sei damals allerdings noch für niemanden rechtsverbindlich gewesen. Ca. Februar/März 1994 sei die Sache dann für ihn verbindlich gewesen. Im Mai sei ihnen dann AF vorgestellt worden. Seiner Erinnerung nach hätten bereits vor der Unterzeichnung des Kaufvertrages gemeinsame

Sitzungen mit einem Großteil der späteren Käufer stattgefunden. Über das Bauherrenmodell habe HE schon von vornherein Bescheid gewusst. Die Angebote seien von ISR eingeholt worden, die Gemeinschaft habe in den Sitzungen darüber abgestimmt. Die Kostenkalkulation im Vorvertrag sei in keiner Weise verbindlich gewesen, weder nach oben noch nach unten. Es sei klar gewesen, dass hier ein großes finanzielles Risiko vorliege. Insgesamt hätten fast 20 Mitrichtersitzungen stattgefunden, es seien immer ca. 80 % der Leute anwesend gewesen. Seine Wohnung, z.B. vor allem das Bad, sei komplett nach seinen Vorstellungen gestaltet worden.

RPF hat angegeben, dass an ihn eh Herr PD herangetreten sei und ihm gesagt habe, es gebe so etwas wie eine Mitrichtergemeinschaft. Er habe betreffend der Mitrichtergemeinschaft anfänglich ausschließlich mit Herrn D gesprochen. Er kenne D von früher her. Es sei um ca. 50 Wohnungen gegangen, z.B. auch in L, bei denen er die Fliesenlegerarbeiten bekommen sollte. Er habe anfänglich außer mit Herrn D mit niemanden sonst etwas zu tun gehabt. Die Wohnung in der M sei als Werkswohnung geplant gewesen. Er habe eine Wohnung in der M kaufen wollen, weil anders hätte er den Auftrag für die Wohnungen nicht erhalten. Der Eigentumserwerb sei nach seiner Ansicht mit der Unterzeichnung des Kauf/Wohnungseigentumsvertrages 1994 gegeben gewesen, seine Leistung habe eben teilweise in den Fliesenlegerarbeiten bestanden. Bei den Sitzungen sei dann beschlossen worden, welche Firmen die Aufträge bekommen etc., ob ISR eine Vollmacht für diese Dinge gehabt habe, könne er sich nicht mehr erinnern. Den Auftrag für die 50 Wohnungen habe er dann schlußendlich doch nicht bekommen. RPF habe 4 mal oder mehr an Mitrichterversammlungen teilgenommen. Mit Herrn RD und Herrn HE habe er schon vor dem Kaufvertrag über das Projekt gesprochen, die anderen habe er vor dem Tag des Beschlusses über die Konstituierung, dem 11. Mai 1994 nicht gekannt. Die Aufträge habe ISR vergeben. Nach seiner Erinnerung habe AF die Kassa geführt als Obmann der Mitrichtergemeinschaft, er wisse allerdings nicht, ob das von Anfang an so gewesen sei. Er habe damals von Herrn D die Einsicht in die Pläne verlangt. Aus der Dachwohnung seien dann zwei Wohnungen gemacht worden. Im Bereich der Tiefgarage habe es irgendwelche Änderungen mit den Säulen gegeben, es habe geheißen, dass es aus statischen Gründen nicht anders möglich sei. Seine Tochter habe dann die Wohnungsabwicklung übernommen, sie habe ihm mitgeteilt, dass die Wohnung viel teurer geworden sei. Statt 30.000,-- S habe die Wohnung 50.000,-- S pro m<sup>2</sup> gekostet. Die Wohnung sei dann gemeinsam von ihm und seiner Tochter bezahlt worden. Für ihn habe kein Fixpreis festgestanden, die im Vorvertrag angeführten Kosten hätten keinen Fixpreis dargestellt.

AF hat in seiner Vernehmung angegeben, dass er über das Immobilienbüro H ca. Anfang 1994 an die Sache gekommen sei. Er habe dann Interesse bekundet, es sei von Frau H ein Treffen

mit ISR organisiert worden. ISR habe dann das Bauherrenmodell erläutert. Er habe dann gesehen, dass hauptsächlich Bauhandwerker mitmachten. Er habe dann auf eine günstige Finanzierungsmöglichkeit durch eben das Bauherrenmodell gehofft. Die Miterrichtergemeinschaft habe für ihn schon vor der schriftlichen Konstituierung bestanden. Es sei für die Gemeinschaft wichtig gewesen, dass im Vorvertrag festgehalten werde, dass die Unterlagen für die Käuferseite nicht bindend oder verpflichtend seien. Auch wäre noch nach dem Vorvertrag eine Änderung des Architekten möglich gewesen, wie darin festgehalten werde. Diese Änderungen seien auf Verlangen von AF in den Vorvertrag miteinbezogen worden. Es hätte demzufolge sehr wohl jemand auch ohne in das bestehende Konzept eingebunden zu werden, einen Grundanteil erwerben können. ISR sei bezüglich des Verkaufes des Grundstückes unter erheblichem Zugzwang gewesen, da er massive Probleme betreffend der Bezahlung mit der Bank gehabt habe, da er ja selbst das Grundstück erst zu bezahlen gehabt habe. Die Aufträge an die Handwerker seien nach Abstimmung von der Gemeinschaft erteilt worden. Die Gemeinschaft hätte auch außerhalb der von ISR vorgelegten Angebote selber welche finden können. Es hätten zumindest sieben Sitzungen stattgefunden. Die erste Miterrichtersitzung sei bereits vor der schriftlichen Konstituierung und dem Abschluss der Vorverträge gewesen. Er habe bereits vor der Unterzeichnung des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages vom 13. Mai 1994 mit ISR Willensübereinstimmung über den Ankauf des Grundstückes erzielt. ISR sei zum damaligen Zeitpunkt allerdings noch nicht Eigentümer dieses Grundstückes im Sinne dessen, dass er es noch nicht bezahlt habe, gewesen. Die Gemeinschaft sei allerdings der Meinung gewesen, dass ISR der Eigentümer sei.

RD hat zu Protokoll gegeben, dass im Jahre 1993 der ihm persönlich bekannte ISR ihm mitgeteilt habe, dass er in F ein Baugrundstück in Aussicht habe, ob er noch Interesse an einer Wohnungserrichtung habe. Ein Projekt ohne Lift, Tiefgarage und Terrasse sei für ihn allerdings undenkbar, ihn hätte auch eine Penthousewohnung interessiert. Ca. Ende 1993/Anfang 1994 habe ISR ihm mitgeteilt, dass er einen Entwurf ausgearbeitet habe, welcher seine Vorgaben enthalten würde. HE und MH seien zu diesem Zeitpunkt auch in die Gespräche involviert gewesen. Zum Zeitpunkt der Unterzeichnung des Vorvertrages am 9. Mai 1994 habe RD also HE, MH, ISR und JD gekannt. Es sei gesagt worden, dass AF mehrere Wohnungen kaufe. Bei der Vorvertragsunterzeichnung habe lediglich ein Entwurf bestanden. Der im Vorvertrag angegebene Kaufpreis sei für ihn kein Fixpreis gewesen, ja er habe sogar gehofft, dass er weniger zahlen müsse. Er habe gedacht, dass er durch die Bauüberwachung und Auftragsvergabe sogar billiger kommen werde. Er habe die anderen Leute – mit Ausnahme der Genannten –, welche in dem Beschluss über die Konstituierung der Bauherrngemeinschaft angeführt seien, vor diesem Termin nicht gekannt. Seiner Ansicht nach sei mit Unterzeichnung des Vorvertrages am 9. Mai 1994 der Übereignungsanspruch an

ihn gegeben gewesen. Es habe dann zahlreiche Miterrichterversammlungen gegeben, dabei seien sämtliche Aufträge vergeben worden. ISR habe meist 3 Angebote gelegt. AF sei für sie der Ansprechpartner und die Vertrauensperson gewesen. Das Treuhandkonto sei bei FM gewesen, AF sei als Obmann der Miterrichtergemeinschaft mit zeichnungsberechtigt gewesen. Maßgebend sei für ihn die Möglichkeit des Bauherrenmodelles gewesen. Jeder einzelne habe alles mitbestimmen können.

IH und MH haben angegeben, dass sie das Bauherrenmodell gekannt haben. MH habe RD persönlich gekannt. Die Sache habe sich eher durch Zufall entwickelt. IH und MH sei auch ISR bekannt gewesen, er habe von ihrem Interesse gewusst. Durch RD hätten sie dann auch AF kennengelernt, auch SG sei ihnen bekannt gewesen. Die genannten Leute hätten ISR den Auftrag gegeben, einen Entwurf zu verfassen. Im Sommer 1993 habe ISR die Pläne bereits gemacht. Es seien ca. ab Mitte 1994 Miterrichterversammlungen abgehalten worden. Davor könnte es sein, dass bereits eine mündliche Versammlung gewesen sei. Es habe diesbezüglich keinen Koordinator gegeben, der etwa verschiedene Anbote eingeholt und darüber abstimmen lassen habe. Der Kaufpreis im Vorvertrag sei für IH und MH eine Kalkulation gewesen, sowohl nach oben als auch nach unten variabel. Seit dem 27. Mai 1994 seien die Sitzungen protokolliert worden, es hätten ca. 20 Sitzungen stattgefunden. Die laufenden Kosten seien immer anteilmäßig gezahlt worden, AF sei der Vertrauensmann gewesen.

Betreffend der übrigen an dem Projekt beteiligten Personen wurde vom Rechtsvertreter der Antrag auf deren Vernehmung zurückgezogen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Steuer wird gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG vom Wert der Gegenleistung berechnet.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Gemäß § 7 Z 3 GrEStG beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken durch andere Personen 3,5 %.

Seit dem Erkenntnis des verstärkten Senates vom 24. Mai 1971, Zl. 1271/69, hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargetan, dass der Käufer einer Eigentumswohnung nur dann als Bauherr betrachtet werden kann, wenn ein gemeinsames, organisiertes Handeln der Miteigentümer stattfindet;

die Miteigentümer auf die bauliche Gestaltung der Wohnanlage Einfluss nehmen können;

die Miteigentümer das finanzielle Risiko tragen, d.h. nicht bloß einen Fixpreis zu zahlen, sondern alle Kostensteigerungen zu übernehmen haben, aber auch berechtigt sind, vom Bauausführenden Rechnungslegung zu verlangen und

die Miteigentümer das Baurisiko tragen, d.h. den bauausführenden Unternehmen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet sind.

Es ist hier besonderes Augenmerk darauf zu legen, dass obige Vorgangsweise von den Erwerbern jeweils schon in ihrer Eigenschaft als Miteigentümer der Liegenschaft zu setzen ist und alle Merkmale kumulativ vorliegen müssen.

Im folgenden werden vom unabhängigen Finanzsenat unter Berücksichtigung der o.a. Rechtsprechung entscheidungsrelevante aktenbehängige Fakten/Unterlagen angeführt:

#### I. Zusammenstellung der wesentlichen Daten im Überblick:

Bereits im Vorfeld beginnend Mitte 1993 wurde von ISR ein Projekt dem Gestaltungsbeirat vorgelegt, wobei offenbar Änderungen verlangt wurden. Auf Grund der durchgeführten Änderungen wurde mit einem Mitglied des Gestaltungsbeirates die Änderungen besprochen und positiv beurteilt. Danach wurde mit den eingearbeiteten Änderungen das Bauansuchen gestellt.

Bauansuchen: 1993-11-09

Konstituierung: 1994-05-11

Vertrag zur Errichtung: 1994-05-11

Auftrag zur Organisation: 1994-05-11

Kaufvertrag: 1994-05-13/31

Bauverhandlung: 1994-05-19

Baubescheid: 1994-07-26

Vorverträge vom 22.4. bis 10.5.1994, darin sind bereits auch die Kosten für die durchzuführende Verbauung angeführt und die Verpflichtung zum Abschluss des Miterrichtertrages festgelegt.

Aufstellung der Baukosten:

|          |     |            |             |           |                |
|----------|-----|------------|-------------|-----------|----------------|
| ERWERBER |     |            |             |           |                |
|          |     |            |             |           |                |
| Name     | Top | Vorvertrag | Grundanteil | Baukosten | Lt. Abrg. in S |
|          |     |            |             |           |                |



|        |     |            |              |               |               |
|--------|-----|------------|--------------|---------------|---------------|
| SG     | 1   | 1994-05-09 | 207.200,00   | 1.203.086,11  | 1.410.286,11  |
|        |     |            |              |               |               |
| JD     | 2   | 1994-05-09 | 326.000,00   | 1.887.789,00  | 2.213.789,00  |
|        |     |            |              |               |               |
| MB     | 4   | 1994-05-03 | 335.600,00   | 1.944.685,78  | 2.280.285,78  |
|        |     |            |              |               |               |
| RD     | 6   | 1994-05-09 | 320.800,00   | 1.859.740,61  | 2.180.540,61  |
|        |     |            |              |               |               |
| HE     | 7   | 1994-05-06 | 365.600,00   | 2.116.946,87  | 2.482.546,87  |
|        |     |            |              |               |               |
| AF     | 8 - | 1994-04-22 | 1.072.000,00 | 6.541.882,55  | 7.613.882,55  |
|        | 11  |            |              |               |               |
|        |     |            |              |               |               |
| IH+MH  | 12  | o. Datum   | 335.600,00   | 2.113.698,47  | 2.449.298,47  |
|        |     |            |              |               |               |
| RPF    | 13  | 1994-05-10 | 296.000,00   | 1.715.528,20  | 2.011.528,20  |
|        |     |            |              |               |               |
| Summen |     |            | 3.258.800,00 | 19.383.357,59 | 22.642.157,59 |
|        |     |            |              |               |               |

II. detaillierte Auflistung, Textpassagen teilweise auszugsweise:

25. Oktober 1993: Aktenvermerk Baumeister ISR

„Nach einem ausführlichen Gespräch mit Herrn Arch. MM am 20.8.93 in Z wurde das Projekt am 20.9.93 dem Gestaltungsbeirat vorgelegt und ausführlich beraten.

Die vorliegenden Planunterlagen werden nun ergänzt und in den nächsten Tagen das Baugesuch überreicht.

Der Planer, Herr ISR, wird im Namen der Miterrichter die Behörde bitten, das Verfahren so rasch wie möglich durchziehen.“

9. November 1993: Baugesuch an das Bauamt der Stadt F

„Laut den beiliegenden Unterlagen beabsichtigt eine Miterrichtergemeinschaft eine Wohnanlage mit 11 Wohneinheiten zu errichten.

Antragsteller: Miterrichtergemeinschaft M, vertreten durch den Treuhänder FM in S

Dzt. Noch außerbücherlicher Eigentümer: Bmstr. ISR.“

Unterzeichnet ist das Baugesuch von FM als Treuhänder und ISR als Planer.

10. November 1993: Schreiben FM an DB, Rechtsanwalt in V betreff Kaufvertragssache KF Immobilien Verwertungs- und Verwaltungsgesellschaft m.b.H. – ISR

„Bis jetzt sind für die geplanten 11 Eigentumswohnungen bereits 6 konkrete Interessenten vorhanden. Nach Erteilung der Baugenehmigung werden sie entsprechende Verträge unterzeichnen und die HB in B wird den Restkaufpreis zwischenfinanzieren.“

3. Mai 1994: Unterzeichnung Vorvertrag zu einem Kauf- und Miterrichtervertrag Top 4, Vertragsparteien: Bmstr. ISR als Verkäufer und MB als Käufer

(Vorvertrag AF: 22.4.1994, VV HE 6.5.94, VV JD : 9.5.94, VV SG : 9.5.94, VV RD : 9.5.94, VV RPF : 10.5.94; VV IH+MH: ohne Datum )

Vertragsgegenstand: „Bmstr. ISR ist Eigentümer der Liegenschaft EZ XX, GB ZZ, GSt-Nr. YY im Ausmaß von 1619 m<sup>2</sup> als Gutsbestand. Von dieser Fläche wird der Altbestand lt. Lageplan abgetrennt und das Neubauvorhaben eigens parzelliert und parifiziert.

Verpflichtungserklärung: „Die Vertragsteile verpflichten sich, für sich und ihre Rechtsnachfolger, unverzüglich nach Bildung der Miterrichtergemeinschaft, Vorliegen der zur Verfassung des endgültigen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages auszuarbeitenden Unterlagen, spätestens bis zum 18.5.1994 einen Kaufvertrag zu nachstehenden Bedingungen abzuschließen.

Beide Teile verpflichten sich, alle Erklärungen und Unterschriften in der erforderlichen Form abzugeben, die zum Abschluß und zur Verbücherung des endgültigen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages sowie zum Abschluß des Miterrichtervertrages und des Beschlusses zur Konstituierung einer Bauherrngemeinschaft erforderlich sind.“

Bauvorhaben : „Die näheren Einzelheiten ergeben sich aus der Baubeschreibungs- und Ausstattungsliste, sowie den Plänen und Kalkulationen der Baukosten, die von Bmstr. ISR, T, verfasst wurden und die ein integrierender Bestandteil dieses Vertrages sind.

Diese Unterlagen sind für die Käuferseite nicht bindend oder verpflichtend.

Sie stellen lediglich einen Vorschlag dar, wie und zu welchen Kosten das Bauvorhaben Wohnanlage M realisiert werden kann.

Die Miterrichter haben auch die Möglichkeit sich eines anderen Architekten zur Realisierung des Bauvorhabens zu bedienen.

Die Erteilung des Architektenauftrages, die endgültige Festlegung und Ausarbeitung der Pläne und die Baueingabe wird durch die noch zu bildende Miterrichtergemeinschaft erfolgen. Diese wird das Bauvorhaben im eigenen Namen und auf eigene Rechnung errichten.

Insbesondere sind alle Vorkehrungen zu treffen, dass die Grunderwerbsteuer und die Eintragungsgebühr nur vom Grundanteil bezahlt wird,

Nachträgliche Änderungen sind nur dann möglich, wenn alle Miterrichter ihnen zustimmen.“

Kaufgegenstand und Kaufpreis, 68/810 Grundanteile. Kaufpreis: S 335.600,00 S.

Dieser Kaufpreis umfasst nur die Grundanteile und ist nach Unterzeichnung des Miterrichtervertrages innert 14 Tagen einzubezahlen.

Die Baukosten sind in diesem Kaufpreis nicht enthalten. Sie sind mit S 1.749.664,00 S kalkuliert und zusätzlich von der Käuferseite aus eigenem aufzubringen.“

Rechtliche Durchführung: „Die Käuferseite beauftragt FM mit der Bildung und rechtlichen Betreuung der Miterrichtergemeinschaft.“

11. Mai 1994: Beschluß über die Konstituierung der Bauherrengemeinschaft

Punkt I lautet: „Die Anwesenden vereinbaren einstimmig sich zur Bauherrengemeinschaft zu konstituieren.“

Unterschrieben von AF, SG, JD, IH, MH, MB, ISR, RD, HE, JM, RPF.

11. Mai 1994: Vertrag zur Errichtung eines Bauwerkes

Vertragsparteien: „Die Vertragsparteien sind Miteigentümer der Liegenschaft. Die Vertragsteile werden als Bauherrengemeinschaft M dieses Bauwerk gemeinsam errichten. Zur Organisation dieser gemeinsamen Bauführung der Miteigentümer halten die Vertragsteile die bereits mündlich geschlossene Vereinbarung wie folgt schriftlich fest:

Bildung der Bauherrengemeinschaft: Die Vertragsteile bilden hiemit als Miteigentümer der GST-Nr. 4817 eine Bauherrengemeinschaft unter der Bezeichnung Bauherrengemeinschaft M.

Gegenstand der Vereinbarung: die Vertragsparteien führen auf Basis baubehördlich genehmigter Pläne die Planung und Errichtung einer Wohnanlage mit 13 Wohnungen und einer Tiefgarage auf dem genannten Grundstück gemeinsam als Bauherrengemeinschaft durch, wobei die Liegenschaftsanteile der Vertragspartner im Eigentum der Miteigentümer verbleiben und auf dem Objekt Wohnungseigentum durch die Vertragsteile begründet wird.

Unter Punkt 7. des Vertrages: Dauer der gemeinschaftlichen Tätigkeit: Die gemeinschaftliche Tätigkeit beginnt mit dem Abschluss des vorliegenden Vertrages.

Unter Punkt 8. des Vertrages: Einzelheiten der Bauführung: Jede Planänderung, die nicht nur das Innere der von den betreffenden Beteiligten zu erwerbenden Miteigentumseinheit betrifft, bedarf der Zustimmung aller Miteigentümer.“

11. Mai 1994: Auftrag zur Organisation des Bauwerkes

Auftraggeber: Bauherrengemeinschaft M, Auftragnehmer: ISR

Vertragsobjekt: „Die Bauherrengemeinschaft M beauftragt ISR gemäß den vorliegenden Plänen den Bau dieser Wohnanlage einschließlich der Gesamtorganisation durchzuführen, für die

Bauherrengemeinschaft zu organisieren und alle Arbeiten zu unternehmen, die zur Erstellung dieses Bauvorhabens erforderlich sind. Die Pläne sowie die Baubeschreibung und Ausstattungsliste sind integrierender Bestandteil dieses Auftrages.

Planung: Auf Basis der behördlich genehmigten Baupläne führt Baumeister ISR die weitere Planung durch. Er erteilt die entsprechenden Aufträge an Architekten und Sonderfachleute.

Auftragsabwicklung: Baumeister ISR wird alle Offerte, Ausschreibungen und Aufträge für die gemeinsamen Arbeiten im Namen und auf Rechnung der Bauherrengemeinschaft M, für die Einzelaufträge im Namen und auf Rechnung der einzelnen Beteiligten einholen, durchführen und erteilen.

Entgelt: Baumeister ISR rechnet im Namen und auf Rechnung der Bauherrengemeinschaft das Bauwerk ab.

Zahlungsfristen-Zahlungsart: Die Zahlungsfristen für die vereinbarungsgemäß durch jeden der Mitauftraggeber von seinem Entgelt zu leistenden Akontozahlungen bestimmen sich nach dem Bauzeitplan.

Bauliche Sonderwünsche: Bauliche Sonderwünsche jeder Art sind ausschließlich über Baumeister ISR abzuwickeln.

Versicherungen

Haftungsbestimmungen

Schlußbestimmungen".

19. Mai 1994: Bau-Verhandlungsschrift

Antragsteller und Planverfasser: Bmstr. ISR

13. – 31. Mai 1994: Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag

Abgeschlossen zwischen ISR als Verkäufer

und

AF (Unterzeichnung: 13.5.94), JD (U: 13.5.94), JM (U: 17.5.94), MB (U: 17.5.94), SG (U: 18.5.94), MH (U: 19.5.94), IH (U: 19.5.94), RD (30.5.94), HE (31.5.94), RPF (U: 31.5.94) als Käufer. Unterzeichnung ISR, welcher damals noch zu den Mitbeteiligten gehörte am 13. Mai 1994

Unter Punkt 1.3 wird angeführt: „ISR verkauft und übergibt nun an nachstehend angeführte Personen und diese kaufen und übernehmen von ihm in ihr alleiniges Eigentum folgende Anteile an der Liegenschaft EZ XX.“

Unter Punkt 2.1 wird angeführt: „Der für das Grundstück angemessene Kaufpreis beträgt S 4.000.000,00. Davon entfällt auf jeden Käufer der aliquote Teilbetrag, der seinem Miteigentumsanteil entspricht, sohin folgende Beträge.“

Unter Punkt 2.2 wird angeführt: „Besitz und Genuß, Wagnis und Gefahr am Kaufgegenstand gehen um 24.00 Uhr des Tages auf den Käufer über, an dem der gesamte Kaufpreis bezahlt wurde.“

Unter Pkt 2.3 wird angeführt: „Der Verkäufer leistet nur für sein Eigentum am Kaufsobjekt und dessen Pfandlastenfreiheit Gewähr.“

Unter II. ist der Wohnungseigentumsvertrag angeführt:

„Die Vertragsteile werden Eigentümer der in der nachfolgenden Nutzwerttabelle angeführten 14 Einheiten deren Größe und Lage aus dem Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen für das Bauwesen, Baumeister OH, S, hervorgeht.“

In der Folge werden sämtliche Tops nach Lage, Raum, Raumbezeichnung, Einzelfläche in m<sup>2</sup>, Gesamtfläche in m<sup>2</sup> und Grundbuchanteil bezeichnet.

6. Juli 1994: Baubewilligungsbescheid des Amtes der Stadt F

Bescheid lautet auf ISR

25. Oktober 1994: Anzeige in der "NT":

"Feldkirch M, in bester Wohnlage noch 1-, 2- und 3-Zimmerwohnungen frei.

Information-Planeinsicht-Finanzierungsmodelle:

D Wohnbau- und Immobilien Ges.m.b.H.

oder direkt beim Planer Baumeister ISR."

4. Jänner 1995: Schreiben FM an das Amt der Stadt F betreff Baubewilligungsbescheid vom 26. Juli 1994:

Übermittlung von Kopien des Vertrages vom 11.5.94 zur Errichtung eines Bauwerkes und des Beschlusses über die Konstituierung der Bauherrengemeinschaft sowie des Auftrages zur Organisation des Bauwerkes.

"Wie sich bereits aus dem Baugesuch vom 9.11.93 ergibt, war von Anfang an beabsichtigt, dass eine Miterrichtergemeinschaft das Bauvorhaben realisiert. Die entsprechenden mündlichen Absprachen wurden bereits im Herbst 1993 vor Überreichung des Baugesuches getroffen."

FM ersucht, den Baubescheid auf "Die Bauherrengemeinschaft M beantragt" zu ändern.

24. April 1995: Anzeige von ISR betreffend Planabweichungen an das Amt der Stadt F:

"Bedarf einer Hausmeisterwohnung im Kellergeschoß. Im Dachgeschoß (Penthouse) haben wir ebenfalls auf Grund der Miterrichterwünsche eine Unterteilung in zwei Wohnungen vorgenommen."

8. Juni 1995: Baubewilligungsbescheid des Amtes der Stadt F betreffend Planabweichungen:

"Anstatt 11 Wohneinheiten 13 Wohnungen. Im 1. Hanggeschoss wird eine Wohneinheit (für den Haumeister) errichtet und die Wohnung im Penthouse soll in zwei Einheiten geteilt werden. An der Südwest- und Nordostseite werden in den einzelnen Wohngeschossen die Fenster zu Fenstertüren geändert und davor jeweils kleine Terrassen angelegt."

Aus den dargelegten Aktenstücken ergibt sich aus dem hinreichend Angeführten eindeutig, dass sich die späteren Miteigentümer erstmals am 11. Mai 1994, dem Tag also an dem der Beschluss auf Konstituierung der Bauherrengemeinschaft, der Vertrag zur Errichtung eines Bauwerkes sowie dem Auftrag zur Organisation des Bauwerkes alle gegenseitig kennengelernt haben (RPF: die anderen, mit Ausnahme von RD und HE, habe er vor dem Tag des Beschlusses über die Konstituierung, dem 11. Mai 1994, nicht gekannt; RD: er habe die anderen Leute, mit Ausnahme von HE, MH, ISR und JD, welche in dem Beschluss über die Konstituierung der Bauherrengemeinschaft angeführt seien, vor diesem Termin nicht gekannt; MB: den ganzen Personenkreis habe er erst bei der Konstituierung kennengelernt). Ein gemeinsames vorheriges organisiertes Handeln ist somit schlichtweg denkunmöglich. Es wäre also auch dann, wenn verbindliche mündliche Verträge vorher schon einzeln abgeschlossen worden wären, ein organisiertes Zusammenwirken ausgeschlossen gewesen. Es könnten demnach nur Einzelerklärungen gegenüber dem Verkäufer vorliegen, die eine Bauherrengemeinschaft nicht begründen können. Es ist auch darauf hinzuweisen, dass lediglich in der Aussage des AF das Bestehen von mündlichen Verträgen angesprochen und auch das Bestehen einer Miterrichtergemeinschaft schon vor Abschluss der Verträge als gegeben erachtet wird. Gerade AF ist aber nach eigenen Angaben erst als einer der Letzten zum Projekt dazugestossen und hat mit ISR, also dem Verkäufer, das Projekt verhandelt. Es wird in diesem Zusammenhang vom unabhängigen Finanzsenat zusätzlich angemerkt, dass es völlig lebensfremd und deshalb absolut unglaublich erscheint, über ein finanziell gravierendes Rechtsgeschäft wie ein Grundstücks/Wohnungserwerb üblicherweise darstellt, mündlich verbindliche Verträge abzuschließen.

In dem Vorvertrag, zu dessen integrierendem Bestandteil die Bau- und Ausstattungsbeschreibung sowie die Pläne und die Kalkulation der Baukosten, die von ISR verfasst wurden, erklärt wurden, ist die vom Berufungswerber zu erwerbende Wohnung bereits mit der Topnummer, dem Kaupreis für den Grundanteil sowie den kalkulierten

Baukosten ausgewiesen. Dem Ganzen lag somit die vom Verkäufer ISR mindestens seit Mitte 1993 durchgeführte Planung zu Grunde, für die bereits ca. ein halbes Jahr vor Abschluss der Kauf- und selbst Vorverträge vom Verkäufer und dem Treuhänder für eine Miterrichtergemeinschaft, die damals noch gar nicht existieren konnte, um eine Baubewilligung angesucht wurde. Weiters musste sich der Berufungswerber in dem Vorvertrag zum Abschluss des auf Verbauung gerichteten Vertrages verpflichten, dies unverzüglich nach Bildung der Miterrichtergemeinschaft.

Die im Vorvertrag gefasste Klausel: „Diese Unterlagen sind für die Käuferseite nicht bindend oder verpflichtend“ betrachtet der unabhängige Finanzsenat als reine „Leerformel“, die nur zur gewollten Konstruktion einer Bauherrengemeinschaft formuliert wurde, da auf Grund der bereits fix ausgearbeiteten Baubeschreibungs- und Ausstattungsliste, des Bauplanes und der kalkulierten Baukosten sowie der sehr zeitnahen Verpflichtung zum Abschluss eines endgültigen Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages keine tatsächliche Möglichkeit einer Änderung des Gesamtkonzeptes mehr bestanden hat. Es ist hiezu auch anzumerken, dass der Berufungswerber am 10. Mai 1994 und die anderen Mitbeteiligten vom 22. April bis 9. Mai 1994 die einzelnen Vorverträge unterschrieben haben und wenige Tage danach bzw. nur einen Tag danach, nämlich bereits am 11. Mai 1994, dem Tag also, an dem sich die Gesamtheit der Mitbeteiligten erstmals geschlossen versammelt hat, den Auftrag zur Organisation des Bauwerkes an ISR laut den vorliegenden Plänen gemeinsam unterschrieben haben. Dies hat jede Art einer Änderung betreffend das Projekt allein aus Zeitgründen von vornherein faktisch unmöglich gemacht hat. Keineswegs war es so, was sich eindeutig aus diesem engen zeitlichen Zusammenhang und dem geschilderten Sachverhalt ergibt, dass die Mitbeteiligten erst bei ihrer ersten gemeinsamen Sitzung am 11. Mai 1994 eine Baubeschreibungs- und Ausstattungsliste gemeinsam erstellten, gab es doch auch hiezu keinerlei Veranlassung, da ja ihre Ideen laut Angaben der der Mitbeteiligten ja teilweise von ISR in die Planung einbezogen wurden.

Wenn der Berufungswerber den Anspruch auf Übereignung aus dem abgeschlossenen Vorvertrag begründet, so verkennt er die Rechtslage. Auf Grund eines Vorvertrages haben die Parteien keinen Anspruch auf Erfüllung jener Verpflichtung, die Gegenstand des Hauptvertrages sein soll, sondern nur auf Abschluss des Hauptvertrages. Es wurde somit keine Anspruch auf Einräumung des Eigentums durch den Vorvertrag eingeräumt.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt zur Frage der Eigentumsverhältnisse bei der Bauherrengemeinschaft die Auffassung, dass eine solche nicht vorliege, solange den Beteiligten kein Miteigentum an der zu bebauenden Liegenschaft eingeräumt wurde; solange können diese auch nicht als Bauherren handeln. Es kann nämlich nur die Gesamtheit aller Miteigentümer rechtlich über das ihnen gemeinsame Grundstück verfügen, die

Bauherreneigenschaft einer Miteigentümergeinschaft ist also nur dann gegeben, wenn sämtliche Miteigentümer gemeinsam tätig werden und das Risiko tragen (VwGH vom 29. Juli 2004, Zl. 2003/16/0135).

Neben dem Eigentum am Grundstück als Merkmal der Bauherrschaft differenziert die Rechtsprechung noch folgendermaßen:

Ist der Grundstückswerber an ein bestimmtes, durch die Planung des Verkäufers oder eines mit diesem zusammenarbeitenden Organisators vorgegebenes Gebäude gebunden, dann ist von einem Kauf eines Grundstückes mit herzustellendem Gebäude auszugehen, selbst wenn über dessen Herstellung ein gesonderter "Werkvertrag" geschlossen wird (Vgl. VwGH-Erkenntnis vom 27. Juni 1991, Zl. 90/16/0169). Lässt sich ein verkaufsbereiter Grundstückseigentümer bewusst oder gewollt in ein Vertragskonzept einbinden, das sicherstellt, dass nur solche Interessenten Grundstückseigentum erwerben können, die sich an ein vorgegebenes Baukonzept binden, so sind auch die betreffenden Verträge in den grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgang miteinzubeziehen (vgl. VwGH vom 30. Mai 1994, Zl. 93/16/0095).

Ist wie im gegenständlichen Falle das Bauprojekt in allen Einzelheiten geplant, so kann der Käufer insbesondere dann, wenn er nur einen Grundanteil verbunden mit Wohnungseigentum erwirbt, auf die Gestaltung des Gebäudes regelmäßig keinen Einfluss nehmen. „Beim Erwerb von Miteigentumsanteilen verbunden mit Wohnungseigentum wird daher regelmäßig der Anspruch auf Übereignung eines Anteiles an dem fertiggestellten Gebäude erworben. Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist in diesem Fall nicht bloß der Grund und Boden, sondern auch der auf seine sachlichen und rechtlichen Bestandteile, wie Gebäude und Wohnungseigentumsrecht, entfallende Teil des Preises“ (VwGH 15.12.1988, 88/16/0056-0059). Für die Bauherreneigenschaft kommt es also darauf an, ob der Erwerber auf die bauliche Gestaltung des Objektes noch Einfluss nehmen konnte oder bei seinem Erwerb an ein bereits vorgegebenes Objekt gebunden war.

In diesem Zusammenhang ist weiters anzumerken, dass selbst dann, wenn, wie im Berufungsschriftsatz vorgebracht, vorbereitende Planungen mit dem Architekten stattgefunden haben bzw. Sonderwünsche von Mitbeteiligten vor Begründung des Übereignungsanspruchs berücksichtigt wurden, dies im Hinblick auf die damalige Stellung des Berufungswerbers und der anderen Mitbeteiligten als bloße Interessenten kein maßgebliches Kriterium für die Beurteilung der Bauherrengemeinschaft ist.

Die Sache stellt sich in Anbetracht obiger Umstände eben nicht so dar, dass der Berufungswerber und die anderen Mitbeteiligten zusammen ein Grundstück kauften und es ihnen völlig freistand, ob, wann und wie sie das Grundstück bebauen.



Der unabhängige Finanzsenat stellt demzufolge fest, dass dem Berufungswerber die Bauherreneigenschaft schon allein aus dem Grund zu versagen ist, dass er im Zeitpunkt der Projektierung der Wohnanlage weder einen Übereignungsanspruch hatte oder gar Miteigentümer gewesen ist und er daher auch nicht als Bauherr handeln konnte, sondern seine wenn überhaupt vorhandene Einflussnahme auf die bauliche Gestaltung lediglich als bloßer Interessent hatte ausüben können. Im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges durch den Kauf/Wohnungseigentumsvertrag war die Planung derart weit gediehen und faktisch abgeschlossen, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Erwerbswille nicht mehr bloß auf das unbebaute Grundstück, sondern vielmehr auf die fertig geplante Eigentumswohnung gerichtet war. Der unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass die Planänderungen, die auf Grund einer Bauanzeige von ISR vom 24. April 1995 an das Amt der Stadt F nachträglich bewilligt wurden, nämlich die Teilung der Wohnung im Penthouse in zwei Einheiten und die Errichtung einer Hausmeisterwohnung im Hanggeschoss betreffen. Zu diesen Änderungen ist anzumerken, dass diese Änderungen ganz offensichtlich bereits bei Abschluss des Großteiles der Vorverträge gegeben waren, wird doch bei den Vorverträgen mit JD, SG, RPF, IH+MH, RD und HE bereits von diesen 13 Wohnungen gesprochen. Diese Änderungen stellen aber auch nach der Rechtsprechung des VwGH keine Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtanlage dar (VwGH 20. 4. 1989, 88/16/0218, 0224 und VwGH 16. 11. 1995, 93/16/0017). Die anderen von ISR angezeigten Änderungen am Gesamtobjekt wie, dass an der Südwest- und Nordseite in den einzelnen Wohngeschossen die Fenster zu Fenstertüren geändert und davor jeweils kleine Terrassen angelegt werden, dass der Eigentümer des Tiefgaragenplatzes 5 direkt in die Tiefgarage und zum Lift gelangen kann, eine Änderung der Außenanlage bezüglich der Abstellplätze und des Spielplatzes sowie bei den Terrassen bzw. deren rückseitige Mauern in Form und Ausführung durch Versetzung von Böschungssteinen anstatt Stützmauern stellen nur unwesentliche Detailänderungen und keine Einflussnahme auf die Gestaltung der Gesamtkonstruktion dar. Irgendwelche Innenraum bezogene Planänderungen sind ebenfalls unmaßgeblich.

Da die eingangs genannten Voraussetzungen zwecks Erlangung der Bauherreneigenschaft kumulativ vorliegen müssen und dem Berufungswerber in Anbetracht obiger Ausführungen zumindest die bauliche Einflussnahme als Miteigentümer abzusprechen ist, kann er allein deshalb nicht als Bauherr angesehen werden. Die Beurteilung der übrigen maßgeblichen Kriterien kann im Hinblick auf die Rechtsprechung als nicht mehr entscheidungswesentlich dahingestellt werden. So ist der VwGH zB. Im Erkenntnis vom 30. Mai 1994, 93/16/0095 und 0096, zum Ergebnis gelangt, dass mangels Voraussetzung der baulichen Einflussnahme auch die Beurteilung, wer das finanzielle Risiko bei den einzelnen Erwerbern der Grundstücksanteile getragen hat, dahingestellt belassen werden kann. Selbst dann, wenn das finanzielle Risiko

bei den einzelnen Erwerbern der Grundstücksanteile gelegen wäre, so der VwGH, würden diese allein dadurch nicht zu Bauherren; der Prüfung und Feststellung weiterer Kriterien für die Bauherreneigenschaft kann keine entscheidende Bedeutung mehr zukommen.

Es wird im Übrigen auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 25. Februar 1999 verwiesen.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage kann daher der Berufung insgesamt kein Erfolg zukommen und war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. November 2004